



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 30.03.2022

Αριθμός απόφασης: 1023

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών

3. Την με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 07.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, αριθ., κατά της με αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4§1 του ν.2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, για το φορολογικό έτος 2019, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα

5. Τη με αριθ. /2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4§1 του ν.2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, για το φορολογικό έτος 2019, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 01.11.2021 έκθεση επιβολής προστίμου άρθρου 109 του Ν.Δ. 2961/01 Κώδικα Κληρονομιών και άρθρου 4§1 του ν.2523/97 της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών

6. Την από 16.12.2021 έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 07.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4§1 του ν.2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 1.000,00€, για το φορολογικό έτος 2019, επειδή στις 17.07.2019 προέβη στο άνοιγμα της με αριθμό θυρίδας την οποία διατηρούσε στην ο αποβιώσας την 22.06.2019 σύζυγός της,, ήτοι ημερομηνία μετά τον θάνατό του, κατά παράβαση των διατάξεων του αρθρ. 109§1 περ. γ και 117 του Ν.Δ. 2961/2001. Η ως άνω παράβαση επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τη διάταξη του άρθρου 4§1 του ν.2523/97 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 01.11.2021 έκθεσης επιβολής προστίμου άρθρου 109 του Ν.Δ. 2961/01 Κώδικα Κληρονομιών και άρθρου 4§1 του ν.2523/97 της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών. Κατόπιν της με αριθ. πρωτ. /17 αίτησης της, Συμβολαιογράφου, για λογαριασμό της, κληρονόμου του στη Δ.Ο.Υ., περί παρουσίας υπαλλήλου της στο άνοιγμα και την απογραφή θυρίδας που τηρούσε ο ως άνω θανών διενεργήθηκε απογραφή στην θυρίδα με αριθμό της του ως άνω αποβιώσαντα (ημερομηνία θανάτου 22.06.2019). Εν συνέχεια συντάχθηκε η από 24.06.2021 και η με αριθ. έκθεση απογραφής θυρίδας της ως άνω συμβολαιογράφου, σύμφωνα με την οποία η θυρίδα ευρέθη κενή. Κατά την ημέρα της διενέργειας απογραφής ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ., από την καρτέλα επισκέψεων της θυρίδας της, διαπίστωσε το άνοιγμα από την προσφεύγουσα της θυρίδας του αποβιώσαντος συζύγου της στις 17.07.2019, ήτοι πριν λάβει χώρα απογραφή του περιεχομένου αυτής. Εν συνεχεία εξεδόθη από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. η με αριθ. /2021 εντολή ελέγχου της Προϊσταμένης της ως άνω Υπηρεσίας. Για την ανωτέρω παράβαση συντάχθηκε και επιδόθηκε στην προσφεύγουσα, το με αριθ. /2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 28 ν.4174/2013 προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας. Σε απάντηση του ως άνω Σημειώματος, η προσφεύγουσα κατέθεσε το με αριθ. πρωτ. /2021 υπόμνημά της με τις αντιρρήσεις της, οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την μερική ακύρωση ή τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Η ίδια δεν γνώριζε ότι δεν επιτρεπόταν να επισκεφθεί τη θυρίδα. Ως πληρεξούσια του συζύγου της επισκέφθηκε την θυρίδα μετά το θάνατό του και διαπίστωσε ότι ήταν κενή, άλλωστε η οικονομική κατάσταση του συζύγου της αλλά και η δική της είναι ιδιαίτερα δυσχερές, ενώ η ίδια αντιμετωπίζει οικονομικά προβλήματα. Δηλώνει έλλειψη πρόθεσης παράβασης του νόμου και αδυναμία εξόφλησης του προστίμου. Τέλος, ζητά την εφαρμογή της αρχής της αναλογικότητας και την μείωση του προστίμου.

Επειδή, με τις διατάξεις των άρθρων 109, 110, 114 και 117 του ν.2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία», ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 109

Υποχρεώσεις εκμισθωτών χρηματοκιβωτίων κ.λπ.

1. Τράπεζες, εταιρίες και γενικά κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο εκμισθώνει χρηματοκιβώτια στα θησαυροφυλάκια που κατέχει, υποχρεώνονται: α) Να δηλώσουν αυτό στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στην περιφέρεια του οποίου αυτά εδρεύουν. Αν διατηρούν υποκαταστήματα στα οποία ενοικιάζουν χρηματοκιβώτια, τη δήλωση αυτή την υποβάλλουν σε καθένα προϊστάμενο δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στη δικαιοδοσία του οποίου υπάρχει τέτοιο υποκατάστημα. β) Να τηρούν αλφαβητικό ευρετήριο, στο οποίο να φαίνεται το όνομα, το επώνυμο, το επάγγελμα και η κατοικία όλων των μισθωτών χρηματοκιβωτίων και ο αριθμός του χρηματοκιβωτίου που μισθώθηκε. γ) Να τηρούν βιβλίο, στο οποίο να εγγράφουν κάθε φορά το όνομα, το επώνυμο, το επάγγελμα, τη διεύθυνση κατοικίας και την ιδιότητα όλων των προσώπων, τα οποία προβαίνουν στο άνοιγμα των χρηματοκιβωτίων, καθώς και την ημέρα και ώρα κατά την οποία παρουσιάστηκαν για το σκοπό αυτόν και να απαιτούν από τα πρόσωπα αυτά να υπογράφουν σ' αυτό το βιβλίο. Σε περίπτωση κατά την οποία αυτός που προβαίνει στο άνοιγμα του χρηματοκιβωτίου δεν είναι προσωπικά ούτε αποκλειστικά ο μισθωτής αυτού, οφείλει να βεβαιώνει κάθε φορά και πριν από το άνοιγμα ιδιοχείρως στο ανωτέρω βιβλίο ότι γνωρίζει ότι ο μισθωτής ή οι συμμισθωτές του χρηματοκιβωτίου βρίσκονται στη ζωή. Αν είναι αγράμματος, η βεβαίωση υπογράφεται από δύο μάρτυρες.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και στους σφραγισμένους φακέλους ή κλεισμένα κιβωτίδια που παραδίδονται για φύλαξη σε τράπεζες και σε κάθε άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο που δέχεται συνήθως τέτοιες καταθέσεις.

Άρθρο 110

Υποχρεώσεις σε περίπτωση ανοίγματος χρηματοκιβωτίων - Απογραφή

1. Οι εκμισθωτές χρηματοκιβωτίων κατά το άρθρο 109 υποχρεώνονται να μην επιτρέπουν την ανάληψη των κινητών πραγμάτων που περιλαμβάνονται στην κτήση αιτία θανάτου και τα οποία φυλάσσονται σε χρηματοκιβώτια που οι ίδιοι έχουν εκμισθώσει, αν προηγουμένως δεν γίνει απογραφή του περιεχομένου των χρηματοκιβωτίων και δεν προσκομισθεί σε αυτούς το πιστοποιητικό της παραγράφου 1 του άρθρου 105. Η απογραφή γίνεται κατά τις διατάξεις της Πολιτικής Δικονομίας, με την παρουσία των ενδιαφερομένων και του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας στην οποία βρίσκεται το χρηματοκιβώτιο ή του εκπροσώπου του. Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση ανοίγματος χρηματοκιβωτίων, που βρίσκονται σε περιοχές των δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών των Νομαρχιών Αθήνας, Πειραιά, Ανατολικής και Δυτικής Αττικής, παρίσταται ο προϊστάμενος της καθ' ύλην αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή ο νόμιμος αντιπρόσωπος αυτού.

2. Επιτρέπεται η μετά την απογραφή απόδοση των αντικειμένων της κτήσης αιτία θανάτου, χωρίς την προσαγωγή του πιστοποιητικού της παραγράφου 1 του άρθρου 105, με παρακατάθεση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία του φόρου που αναλογεί σε αυτά, όπως αυτός προσδιορίζεται από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

3. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 εφαρμόζονται ανάλογα και σε απόδοση σφραγισμένων φακέλων και κλεισμένων κιβωτιδίων.

Άρθρο 114

Αποσφράγιση ή απογραφή

1. Κατά την ενέργεια αποσφράγισης ή απογραφής αντικειμένων που ανήκουν σε κτήση αιτία θανάτου κατά το άρθρο 2 ή σε δωρεά αιτία θανάτου και βρίσκονται στην ημεδαπή, παρίσταται και ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας, στην οποία ενεργείται η αποσφράγιση ή η απογραφή, ή ο οριζόμενος από αυτόν οικονομικός υπάλληλος.

2. Οι αρχές ή οι συμβολαιογράφοι, οι οποίοι ενεργούν την αποσφράγιση ή απογραφή καθώς και όσοι ζητούν τη διενέργεια αυτής, υποχρεώνονται πριν από κάθε ενέργεια να γνωστοποιήσουν εγγράφως και με απόδειξη στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της περιφέρειας, στην οποία θα γίνει η Αποσφράγιση ή απογραφή, τον τόπο, την ημέρα και ώρα της ενέργειας αυτής. Η μετά τη γνωστοποίηση μη παράσταση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας δεν παρεμποδίζει την ενέργεια της αποσφράγισης ή απογραφής.

3. Στην έκθεση, που συντάσσεται κατά την Αποσφράγιση ή απογραφή, πρέπει απαραίτητα να γίνεται μνεία της ώρας και ημέρας της ενέργειας αυτής και να προσαρτάται το αποδεικτικό της γνωστοποίησης που έγινε προς τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας.

Άρθρο 117

Πρόστιμα - Ποινικές κυρώσεις

Ισχύουν οι σχετικές διατάξεις του ν. 2523/1997, ΦΕΚ 179 Α`/11.9.1997).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4§1 του ν.2523/1997

«1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δεκαεπτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις ελέγχου της με ημερομηνία θεώρησης 01.11.2021 έκθεσης επιβολής προστίμου του άρθρου 109 του Ν.Δ. 2961/01 Κώδικα Κληρονομιών και άρθρ. 4§1 ν.2523/97, έγινε απογραφή της περιουσίας του αποβιώσαντος στις 22.06.2019 , στην ατομική του θυρίδα θησαυροφυλακίου με αριθμό , που τηρούσε στο κατάστημα στην οδό στην

Επειδή, από την καρτέλα επισκέψεων της με αριθ. θυρίδας θησαυροφυλακίου φυσικού προσώπου της (κατάστημα), του αποβιώσαντος την 22.06.2019, , διαπιστώθηκε από υπαλλήλους της Δ.Ο.Υ. ότι αυτή ανοίχθηκε μετά το θάνατο του μισθωτή και συγκεκριμένα την 17.07.2019 και ώρα 13:49 από την προσφεύγουσα, ως πληρεξούσιά του, δηλαδή πριν γίνει η απογραφή του περιεχομένου του χρηματοκιβωτίου όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 114 του ν.2961/2001.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω διαπιστώσεων του ελέγχου συντάχθηκε και κοινοποιήθηκε νόμιμα στην προσφεύγουσα το με αριθ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρ. 28 ν.4174/2013 προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του ελέγχου εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας. Σε απάντηση του ως άνω Σημειώματος, η προσφεύγουσα κατέθεσε το με αριθ. πρωτ./2021 υπόμνημα με τις αντιρρήσεις της, ότι δηλαδή είχε οριστεί πληρεξούσια του συζύγου της και δεν γνώριζε ότι έπρεπε να ενημερώσει τον αρμόδιο υπάλληλο της τράπεζας για το θάνατο του συζύγου της, αντιρρήσεις οι οποίες δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο με συνέπεια την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Επειδή, η αρχή της αναλογικότητας, απορρέουσα από την έννοια και τους θεσμούς του κράτους δικαίου, καθιερώνεται ρητώς από το Σύνταγμα (άρθρο 25 παρ.1) και σύμφωνα με αυτήν οι επιβαλλόμενοι από τον κοινό νομοθέτη και τη Διοίκηση περιορισμοί στην άσκηση των ατομικών δικαιωμάτων πρέπει να είναι μόνον οι αναγκαίοι και να συνάπτονται προς τον υπό του νόμου επιδιωκόμενο σκοπό. Ένα μέτρο που προβλέπεται από διάταξη νόμου ως κύρωση για παράβαση διάταξης, τότε μόνο αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, όταν από το είδος του ή τη φύση του είναι προδήλως ακατάλληλο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού ή όταν οι δυσμενείς συνέπειες του μέτρου τελούν σε προφανή δυσαναλογία ή υπερακοντίζουν τον επιδιωκόμενο σκοπό (ΣτΕ 3474/2010 Ολ., 990/2004 Ολ.).

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση το πρόστιμο είναι κύρωση διοικητική και για την επιβολή του δεν απαιτείται η ύπαρξη δόλου (προθέσεως), αλλά αρκεί η διαπίστωση της παράβασης.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ορθώς επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα το υπό κρίση πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 4§1 του ν.2523/97, οι δε προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνίας κατάθεσης 07.12.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ , κατοίκου , οδός , αριθ. , και την επικύρωση της με αριθ. /2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4§1 του ν.2523/97 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών, για το φορολογικό έτος 2019.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 4§1 του ν. 2523/97 με αριθ. /2021 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΖ' Αθηνών:

Σύνολο προστίμου

1.000,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.